

DECIZIA NR. 1844/2018
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **XY**
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/02.08.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X – Serviciul Fiscal Orășenesc Y prin adresa nr. x/07.07.2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. x/02.08.2017, cu privire la contestația formulată de doamna XY, CNP x, cu domiciliul în loc. Y, str.x, nr. x, cod poștal x, jud.X.

Obiectul contestației, înregistrată la Serviciul Fiscal Orășenesc Y sub nr. x/04.07.2017, îl constituie Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. x/19.06.2017, comunicată prin poștă la data de 29.06.2017 prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de **x lei** și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **y lei**.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, în raport cu comunicarea Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. x/19.06.2017 în data de 29.06.2017, contestația fiind înregistrată la Serviciul Fiscal Orășenesc Y în data de 04.07.2017 conform ștampilei acestei institutii.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de doamna XY.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată doamna XY solicită anularea deciziei de impunere privind plățile anticipate emisă pe anul 2017 și emiterea unei noi decizii cu scăderea sumelor stabilite ca plăți anticipate cu titlu de impozit și CASS aferente anului 2016, argumentând că nu s-a luat în calcul diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile – contribuțiile sociale obligatorii plătite în cursul anului 2016.

Contribuabila invocă dispozițiile art.75 din Codul Fiscal actualizat și în baza acestui articol solicită modificarea bazei impozabile pentru care au fost stabilite impozitul pe venit și CASS, prin scăderea contribuțiilor sociale plătite în anul 2016.

II. Prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. x/19.06.2017, emisă în baza declarației privind veniturile realizate din România în anul 2016, înregistrat sub nr. x la data de 23.05.2017, organul fiscal din cadrul Serviciului Fiscal Orășenesc Y a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de **x lei** și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **y lei**, în sumă totală de **z lei**.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilei și actele normative în vigoare în perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării Serviciului Soluționare Contestații 2 din cadrul D.G.R.F.P. Brașov este să se pronunțe dacă organele fiscale au procedat corect la stabilirea plăților anticipate aferente anului 2017 prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. x/19.06.2017, în condițiile în care aceasta a fost emisă în baza declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2016 depusă de contribuabilă.

În fapt, prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. x/19.06.2017, Serviciul Fiscal Orășenesc Y a stabilit în sarcina contestatoarei plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de x lei și CASS în sumă de y lei, la nivelul venitului declarat prin formularul 200 Declarație privind veniturile realizate din România în anul 2016.

Contribuabila susține că baza de impozitare aferentă anului 2017 este netemeinică deoarece nu s-au luat în calcul cheltuielile deductibile și anume contribuțiile sociale obligatorii plătite în cursul anului 2016.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 74, art. 121, art. 155, art. 170 și art. 174, din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 36 și 37 din Normele metodologice aprobate prin H.G. 1/2016:

„Art. 74 - Plăți anticipate ale impozitului pe veniturile din activități independente

Contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația să efectueze plăți anticipate în contul impozitului anual datorat la bugetul de stat, potrivit art. 121 [...]

„Art. 121 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, [...], sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, [...]

(3) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. [...]

(4) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar plata impozitului anual se efectuează potrivit deciziei de impunere. [...]

(6) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat/norma de venit pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit prevăzută la art. 64. [...]

„Art. 155 - (1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri: [...]

c) venituri din activități independente, definite conform art. 67;”

„Art. 67 - (1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile din activități de producție, comerț, prestări de servicii, veniturile din profesii liberale și **veniturile din drepturi de proprietate intelectuală**, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.”

Art. 156 Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate

a) 5,5% pentru contribuția individuală;

b) 5,2% pentru contribuția datorată de angajator.

„Art. 170 - (1) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este diferența pozitivă dintre venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea pe fiecare sursă de venit.

(2) Pentru veniturile realizate începând cu data de 1 ianuarie 2017, baza lunară de calcul prevăzută la alin. (1) nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut prevăzută la art. 139 alin. (3), în vigoare în anul pentru care se stabilește contribuția.

„Art. 174 - (1) Următoarele categorii de persoane au obligația de a efectua plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate:

a) persoanele fizice care realizează venituri din activități independente prevăzute la art. 68 și 69; [...]

(2) **Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. a) - c) sunt obligate să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate care se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe fiecare sursă de venit, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz, cu respectarea regulilor prevăzute la art. 121.**

(3) Pentru persoanele fizice prevăzute la alin. (2), [...], baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute în decizia de impunere se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. [...]

În ceea ce privește recalcularea obligațiilor fiscale datorate anticipat în cazul în care contribuabilii estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior, art. 120 alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 36 și 37 din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. 1/2016 precizează:

„Contribuabilii [...] care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat, și declarația privind venitul estimat/norma de venit.”

Norme metodologice:

36. (6) În sensul art. 120 alin. (3) din Codul fiscal, prin motive obiective care conduc la depunerea unei noi declarații privind venitul estimat/norma de venit în vederea recalculării nivelului plăților anticipate se înțelege: întreruperi temporare

de activitate în cursul anului din motive medicale justificate cu documente, situații de forță majoră, alte cauze care generează modificarea veniturilor.

37. (4) Solicitarea emiterii unei noi decizii de plată anticipată, potrivit art. 120 alin. (3) din Codul fiscal, se face prin depunerea de către contribuabil a unei declarații privind venitul estimat/norma de venit. [...]"

În speță sunt incidente și dispozițiile Instrucțiunilor de completare a formularului 220 "Declarație privind venitul estimat/norma de venit", cod 14.13.01.13/3p din O.P.A.N.A.F. nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin O.P.A.N.A.F. nr. 950/2016, care prevede:

„I. Depunerea declarației [...]

1. Termenul de depunere a declarației

Declarația se depune la organul fiscal competent, astfel: [...]

- până la data de 25 mai a anului de impunere, odată cu declarația privind venitul realizat, în cazul contribuabililor care, în anul anterior, au realizat pierderi și cei care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, precum și cei care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că pentru stabilirea plăților anticipate aferente anului curent, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul net din declarația privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent, dacă contribuabilul nu a depus o declarație privind venitul estimat pentru anul curent.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că doamna XY nu a depus declarația de venit estimat aferentă anului 2017, astfel organele fiscale au stabilit plățile anticipate aferente anului 2017 la nivelul venitului declarat de aceasta ca fiind realizat în anul 2016, prin declarația depusă la S.F.O. Y sub nr. x/23.05.2017.

Din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat posibilitatea de a recalcula plățile anticipate de prezentarea motivelor obiective care conduc la depunerea unei noi declarații privind venitul estimat, acestea putând fi întreruperi temporare de activitate din motive medicale justificate cu documente, situații de forță majoră, precum și alte cauze care determină modificarea veniturilor.

Prin urmare, contribuabilii care din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat și declarația privind venitul estimat pentru anul curent.

Față de cele prezentate se reține că d-na XY avea posibilitatea legală să solicite recalcularea plăților anticipate prin depunerea unei declarații privind venitul estimat pentru anul 2017, odată cu depunerea declarației privind venitul realizat în anul 2016, până la data de 25 mai a anului de impunere, cu respectarea prevederilor sus invocate, posibilitate de care, așa cum s-a reținut mai sus, nu a uzat.

Drept urmare, în condițiile în care petenta nu a îndeplinit condiția prevăzută de legiuitor pentru recalcularea nivelului plăților anticipate, nedepunând la organul fiscal o nouă declarație privind venitul estimat a fi realizat în anul 2017, afirmația acesteia potrivit căreia organul fiscal ar fi avut obligația emiterii unei noi decizii de plăți anticipate, cu o nouă bază de impozitare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

În continuare se reține că organul fiscal a ținut cont de cheltuielile deductibile declarate de către petentă prin declarația 200 aferentă veniturilor anului 2016, astfel impozitul pe venit estimat s-a calculat la baza venitului net estimat în sumă de xxxxxx lei, iar CASS anticipat s-a calculat luând ca bază de calcul salariul mediu brut pe economie

aferent anului 2017, înmulțit cu 5, conform legii, deoarece baza lunară de calcul nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori a salariului mediu brut pe economie aflat în vigoare pentru anul pentru care se stabilește contribuția.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.x/18.07.2017, organul fiscal menționează că în termenul legal urmează a se emite Decizia de impunere anuală pe anul 2016 care v-a include și regularizarea contribuției de asigurări sociale de sănătate.

În contextul celor reținute anterior, având în vedere prevederile legale mai sus citate, rezultă că în mod legal organele fiscale au procedat la stabilirea plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit și contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente anului 2017, procedând la emiterea deciziei de impunere contestată.

Față de cele prezentate **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația** formulată de doamna XY împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. x/19.06.2017, prin care au fost stabilite obligații de plată cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă totală de z lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 74, art. 120, art. 121, art. 155, art. 170 și art. 174 Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 272 alin. (1) și alin. (2), art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de doamna XY, împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. x/19.06.2017, emisă de Serviciul Fiscal Orășenesc Y, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de **x lei** și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **y lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul X.